

Motivações para a adoção ou não da depreciação para bens do ativo imobilizado na gestão pública**Motivations for the adoption or not of the depreciation for the permanent assets in the public management**

DOI:10.34117/bjdv5n11-377

Recebimento dos originais: 07/10/2019

Aceitação para publicação: 02/12/2019

Mateus Alves de OliveiraGraduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá
Universidade Estadual de Maringá

Endereço: Av, Colombo, 5.790 Jd. Universitário Maringá – Paraná – Brasil CEP 87020-270

E-mail: oliver_mateus16@outlook.com

Walmir Francelino MottaEspecialista em Administração Pública pela Universidade Estadual de Maringá
Universidade Estadual de Maringá

Endereço: Av, Colombo, 5.790 Jd. Universitário Maringá – Paraná – Brasil CEP 87020-270

E-mail: wfmotta@uem.br

José Santo Dal Bem PiresDoutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina
Universidade Estadual de Maringá

Endereço: Av, Colombo, 5.790 Jd. Universitário Maringá – Paraná – Brasil CEP 87020-270

E-mail: jsdbpires@uem.br

Roberto Rivelino Martins RibeiroDoutor em Administração Pública e Governo pela Fundação Getúlio Vargas – São Paulo
Universidade Estadual de Maringá

Endereço: Av, Colombo, 5.790 Jd. Universitário Maringá – Paraná – Brasil CEP 87020-270

E-mail: rivamga@hotmail.com

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo investigar e compreender os motivos que levaram os gestores de uma universidade pública, responsáveis pela gestão do seu patrimônio, a não adotarem a técnica da depreciação para os bens do ativo imobilizado, evidenciando qual o efeito que esse processo traz na demonstração do resultado da instituição. Os procedimentos metodológicos admitidos foram de uma pesquisa descritiva com tratamento dos dados de forma qualitativa por não envolver dados estatísticos sofisticados, de natureza aplicada e com procedimentos técnicos bibliográficos e a de estudo de caso em uma instituição pública de ensino superior. A pesquisa aponta que mesmo sendo obrigatória por Lei a aplicação da depreciação, muitos fatores contribuem para não aplicação da mesma, fatores esses ligados a própria gestão da entidade, seja referente a vasta quantidade de bens, a capacitação de servidores, a correção e reavaliação dos valores dos bens, entre outros. No entanto é possível perceber que a instituição pesquisada se encontra em um processo de adaptação as normas, buscando por meio do inventário patrimonial a fazer um levantamento de todos os bens do ativo imobilizado e assim ter uma base que possa ser utilizado na aplicação da depreciação. Após aplicar a depreciação foi possível constatar a real relevância da aplicação da mesma, não apenas para atender as normas, mas também para o controle patrimonial, para a tomada de decisões, para a transparência

pública e, enfim, o efeito em termos de valores que tal procedimento traz na demonstração do resultado da instituição.

Palavras-chave: Administração Pública, Depreciação, Universidade.

ABSTRACT

The purpose of this research was to investigate and understand the reasons that led the managers of a public university, responsible for managing their assets, not to adopt the technique of depreciation for fixed assets, showing the effect that this process has on statement of income. The accepted methodological procedures were a descriptive research with data treatment in a qualitative way as it did not involve sophisticated statistical data, of an applied nature and with technical bibliographical procedures, and that of case study in a public institution of higher education. The research points out that even though the application of depreciation is mandatory by law, many factors contribute to the non-application of the same, factors related to the entity's own management, whether related to the vast quantity of goods, the qualification of employees, the correction and revaluation of values of goods, among others. However, it is possible to perceive that the institution under study is in a process of adapting the norms, seeking through the equity inventory to make a survey of all fixed assets and thus have a basis that can be used in the application of depreciation. After applying the depreciation, it was possible to verify the real relevance of the application of the same, not only to comply with the standards, but also for the equity control, for the decision making, for the public transparency and, finally, the effect in terms of values that this procedure results in the statement of income of the institution.

Key words: Public administration, Depreciation, University.

1 INTRODUÇÃO

A administração pública nos últimos tempos, por exigência da sociedade, tem passado por transformações no sentido de tornar a gestão mais eficiente com aplicação de normas e técnicas que dão aos demonstrativos contábeis maior veracidade da real situação das instituições.

Tendo em vista a importância da depreciação e a contribuição que a mesma pode trazer para as administrações das instituições públicas (Graciliano; Fialho, 2013), é necessária uma atenção especial a essa determinada área. Bezerra, Vieira e Ferreira (2013) evidenciam a relevância da depreciação nas demonstrações de resultados, pois ela afeta diretamente os ativos caracterizados como bens móveis por sofrerem deterioração tanto física quanto tecnológica com o passar do tempo.

Contudo, as instituições públicas muitas vezes não cumprem satisfatoriamente com as normas exigidas por Lei, principalmente no que tange a depreciação dos bens móveis (Graciliano; Fialho, 2013). Raminho e Colares (2016) verificaram que das 75 instituições de ensino superiores federais analisadas, 69,33% calculam a depreciação de bens móveis e 30,67% não a realizam. Segundo esses autores, os procedimentos a serem adotados têm como objetivo proteger e assegurar a tomada de decisão de forma confiável.

Sendo objeto de estudo a Universidade Estadual de Maringá, está também não aplica a depreciação de bens móveis. Logo, esta pesquisa busca responder a seguinte questão: Quais os

motivos que levam os administradores de uma universidade pública, responsáveis pela gestão do seu patrimônio, a não adotarem a técnica da depreciação para os bens do ativo imobilizado? Para responder o problema de pesquisa, o objetivo geral deste estudo é investigar e compreender os motivos que levaram os gestores de uma universidade pública, responsáveis pela gestão do seu patrimônio, a não adotarem a técnica da depreciação para os bens do ativo imobilizado, evidenciando qual o efeito que esse processo traz na demonstração do resultado da instituição.

Para responder a problematização de pesquisa e atender o objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos: a) realizar entrevistas com os gestores responsáveis pela gestão patrimonial e de sistema a fim de responder a problematização de pesquisa proposta; b) aplicar a depreciação sobre um grupo específico de bens do ativo imobilizado de acordo com a NBC TSP 07; c) comparar os resultados obtidos com a situação atual dos bens.

A importância desse estudo busca além de representar administrativa e contabilmente os resultados, levantar informações que ajudem a entender os motivos pelos quais levam a adoção ou não da depreciação pela universidade. Sabendo os motivos é possível aplicar um estudo que evidencie os meios para a admissão da depreciação, assim como os procedimentos necessários para adotar tal prática exigida por Lei.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 PROCESSO DE CONVERGÊNCIA CONTÁBIL APLICADA AO SETOR PÚBLICO

O processo de convergência das normas contábeis para o padrão internacional tem início a partir da publicação da Portaria do Ministério da Fazenda nº 184 (2008), que tem como objetivo tornar as informações contábeis mais transparentes e comparáveis para os diversos usuários sejam eles, auditores, analistas financeiros, contabilistas, entre outros, seja nas instituições governamentais ou não.

Tendo em vista o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais, a Federação Internacional de Contadores (IFAC – *International Federation of Accountants*) firmou um acordo junto ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC), no qual autoriza o CFC a traduzir suas normas e publicações. Sendo assim o CFC estabeleceu as seguintes NBCs relativas ao presente estudo, representadas no quadro a seguir:

NBC	RESOLUÇÃO CFC	NOME DA NORMA	IFAC
NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL	DOU 04/10/16	Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informações Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público	Conceptual Framework
NBC TSP 07	DOU 28/9/17	Ativo Imobilizado	IPSAS 17
NBC T 16.9	1.136/08	Depreciação, Amortização e Exaustão (revogada a partir de 1º/1/19)	Não há

NBC T 16.10	1.137/08	Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público (revogada a partir de 1º/1/19)	Não há
-------------	----------	--	--------

Quadro 1: NBC TSP – do Setor Público
Fonte: CFC (2018)

O processo de convergência é definido por Santos e Almeida (2012, p. 4) como sendo “[...] uma aproximação de critérios, procedimentos, métodos utilizados em um País com os adotados internacionalmente, de forma flexível (pois há uma sobreposição do padrão normativo nacional ao internacional)”. Dessa forma é necessário compreender o processo de convergência das normas internacionais para que se possa demonstrar os meios utilizados para chegar até a depreciação.

2.2 NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS – IPSAS)

As normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público se referem a uma padronização global na forma de como a contabilidade é utilizada. Com o intuito de evidenciar os desafios para a adoção a esse novo padrão, Fragoso (2012) revela que a padronização da linguagem contábil é uma forma de diminuir os custos para os usuários e investidores, como idioma, cultura, política, entre outros. Ainda de acordo com o autor, essa conversão tem o intuito de garantir a qualidade da informação gerada pela contabilidade mantendo assim um padrão universal.

Com relação a aderência as IPSAS (*International Public Sector Accounting Standards*) no Brasil, fica a cargo da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), sendo a mesma, reguladora do prazo para adoção, abrangência, entre outros.

As IPSAS representam um arcabouço de normas contábeis emitidas pelo Conselho IPSAS para as entidades públicas em todo o mundo. Segundo dados do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON, 2017), até o ano de 2017, um total de 44 países adotaram as IPSAS, outros 52 estão em processo de convergência, enquanto que 27 irão aderir a esse processo.

Padrones, Colares e Santos (2014) concluem em seu estudo que a implantação das IPSAS assume um papel importante na divulgação de informações tanto para o controle, como para comparabilidade dos demonstrativos contábeis, assim como procura assegurar a redução de possíveis fraudes. Ainda no mesmo estudo é evidenciado três fatores que dificultam a implantação desse sistema, sendo eles: conscientização dos administradores públicos, falta de autonomia dos contadores e treinamento dos servidores.

2.3 ATIVO IMOBILIZADO

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2017) define o ativo imobilizado como sendo um item tangível utilizado na produção ou no fornecimento de bens ou

serviços, para os devidos fins, sejam administrativos ou outros, e cuja a utilização seja superior a um período (exercício).

No que tange o ativo imobilizado de uma instituição é importante salientar que o mesmo é composto por bens nos quais são utilizados nas atividades da empresa, sendo assim esses bens sofrem desgastes pelo tempo e também pela sua utilização.

A maior parte dos Ativos Imobilizados (exceção feita praticamente a Terrenos e Obras de Arte) tem vida útil limitada, ou seja, serão úteis à empresa por um conjunto de períodos finitos, também chamados de Períodos Contábeis. À medida que esses períodos forem decorrendo, dar-se-á o desgaste dos bens, que representam o custo a ser registrado (Graciliano; Fialho, 2013, p. 17 apud Marion, 2008).

A IPSAS 17 – ATIVO IMOBILIZADO define diversos métodos que tangem o ativo imobilizado das instituições públicas, assim como o método de depreciação que é o foco do estudo. Ao todo são 20 parágrafos para evidenciar todo o método de depreciação, “Cada componente de um item do ativo imobilizado com custo significativo em relação ao custo total do item deve ser depreciado separadamente” (MCASP, 2017, p. 475).

A aderência aos procedimentos contábeis que tangem o ativo imobilizado vem se tornando cada vez mais utilizado pelas instituições públicas. No estudo de Carvalho, Lima e Ferreira (2012) ao analisar o processo de reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado na Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), constatou-se que o processo de adaptação aos novos padrões contábeis internacionais vem apresentando um razoável grau de aderência aos normativos. Porém, observa-se que foram aplicados os procedimentos para os ativos adquiridos a partir de 2010.

2.4 DEPRECIÇÃO NO SETOR PÚBLICO

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2017, p. 189), “A depreciação é o declínio do potencial de geração de serviços por ativos de longa duração, ocasionadas pelos seguintes fatores: a. Deterioração física; b. Desgastes com o uso; e c. Obsolescência”.

Ainda de acordo com o MCASP (2017), para que se possa definir a vida útil de um bem é necessário considerar fatores como o tempo em que o bem irá gerar benefícios para o ente, desgaste físico pela sua utilização, exploração limitada temporalmente por lei e o contrato não pode ser superior a vida útil do bem, entre outros. Portanto, a tabela de depreciação deverá ser elaborada pelo próprio ente, contendo o tempo de vida útil e o valor residual, para que o mesmo possa ter um valor mais próximo da realidade.

A vida útil econômica de um bem é definida por Filho, Vieira e Ferreira (2013, p. 7):

A vida útil econômica é definida com base em parâmetros e índices admitidos em norma ou laudo técnico específico e, ao se proceder esta estimativa de vida útil de um bem, cabe ressaltar que alguns bens móveis não estão sujeitos a depreciação devido a sua característica peculiar de uso ou valor agregado que lhes é atribuído, tais como bens móveis de natureza cultural (obras de arte, antiguidades, etc.).

A depreciação é iniciada a partir do momento em que o bem está disponível para uso em suas devidas condições, portanto é importante salientar que a depreciação não se inicia a partir da data de aquisição constante na nota fiscal, mas sim no momento em que este bem passou a ser utilizado pela entidade. De acordo com a NBC TSP 07 (2017, p. 13), “A depreciação do ativo se inicia quando esse está disponível para uso, ou seja, quando está no local e em condições de funcionamento, na forma pretendida pela administração”. Porém, a depreciação não se encerra no momento em que este bem deixa de ser utilizado, mas sim no momento em que o mesmo não é reconhecido ou dado baixa no sistema de controle.

Até o ano de 2014 o número de unidades públicas que adotaram a depreciação é insatisfatório, segundo o levantamento realizado por Silva et al. (2017). Com base na NBC T 16.9, 75,51% dos 147 órgãos pesquisados não adotaram a depreciação, mesmo com a STN estabelecendo como prazo limite o ano de 2014 para a adequação.

Em seu estudo, Graciliano e Fialho (2013) chegaram à conclusão de que os gestores públicos buscam mecanismos na contabilidade que possam dar mais qualidade, agilidade e transparência dos gastos públicos. A pesquisa ressalta que o Brasil ainda tem muito a evoluir, porém com as recentes mudanças na contabilidade pública se tem uma padronização tanto nacional como internacional, facilitando assim o acesso a informações.

2.5 ESTUDOS CORRELATOS

Para entender de forma resumida e objetiva as pesquisas anteriores, foi feita uma verificação de estudos anteriores que abordaram o tema e a síntese desses resultados resultaram no Quadro 2.

ANO	AUTOR	OBJETIVO	RESULTADOS
2012	SANTOS; ALMEIDA	Relatar e analisar, de forma introdutória algumas mudanças provocadas na Contabilidade Pública nacional pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCs TSP) aprovadas por resolução do CRC.	As NBCs provocam mudas de forma decisiva para o registro contábil de atos e fatos com base na essência econômica de acordo com a forma jurídica. Verificou-se ainda que a Contabilidade Pública ganhou novos enfoques voltados ao planejamento e a transparência.
2012	FRAGOSO	Analisar o estágio atual de convergência das Normas Brasileiras	Constatou-se que o processo de convergência entre as NBC TSPs e as

		de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBC TSP) e as <i>International Public Sector Accounting Standards</i> (IPSAS).	IPSAS é significativa quanto a NBC T 16.3 e a NBC T 16.7, representando uma aderência de 73,40% e 71,43% respectivamente. Quanto as NBC Ts 16.4, 16.5 e 16.8 ficaram abaixo de 10% de aderência.
2012	CARVALHO, LIMA E FERREIRA	Analisar o processo de reconhecimento e mensuração do ativo imobilizado, por meio de estudo comparativo segundo o exposto nas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCASP), no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e nas <i>International Public Sector Accounting Standard</i> (IPSAS).	O estudo apresentou que a NBCASP e o MCASP, se aproximam as disposições das IPSAS, apresentando um alto grau de aderência e trazendo pontos importantes a composição da contabilidade pública brasileira. O estudo realizado na Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL) demonstrou que a agência ainda se encontra em um processo de adaptação aos novos padrões internacionais de contabilidade.
2013	FILHO, VIEIRA E FERREIRA	O objetivo deste estudo está focado na depreciação implantada sobre os bens móveis que constituem o patrimônio dos órgãos públicos e a serviço da administração.	A depreciação no setor público é importante para que se conheça o valor real dos bens prezando sempre pela qualidade das informações contábeis. As novas normas internacionais vêm aperfeiçoando o método de depreciação, assim como valorizando ainda mais a profissão contábil, porém são necessárias adequações e aperfeiçoamento tanto no sistema de gestão quanto dos profissionais responsáveis pelo patrimônio público.
2013	GRACILIANO E FIALHO	Analisar as contribuições do registro da depreciação na contabilidade governamental para a transparência das informações na gestão pública.	Foi observado que a administração pública não praticava os procedimentos para preservar o valor original adequado dos ativos, ou seja, as informações não eram apresentadas de forma confiável pois os registros eram pelo valor histórico.
2014	PADRONES, COLARES E SANTOS (2014)	Analisar em que nível se encontra a implantação das IPSAS nas entidades públicas brasileiras e quais as principais dificuldades identificadas nesse processo.	A implantação das IPSAS é importante para a melhoria dos controles, comparabilidade dos demonstrativos e redução das possíveis fraudes, no entanto para chegar a implantação das IPSAS é necessário romper três “barreiras”, que seriam: a falta de conscientização dos gestores públicos, autonomia dos contadores e o treinamento dos servidores.
2017	SILVA ET AL	Demonstrar os valores e examinar a evolução na evidenciação da contabilização da depreciação dos bens móveis e imóveis pertencentes aos órgãos que compõem a administração pública do estado do Amazonas no ano de 2012 a 2014.	Foram analisados um total de 138 órgãos pelo Portal da Transparência e Departamento de Contabilidade da SEFAZ, abrangendo os três poderes. Das 138 unidades apenas 17,39% apresentaram a depreciação no ano de 2012, posteriormente em 2014 mesmo com a STN interpondo um prazo limite, a quantidade de unidades que ainda não realizam a depreciação chega aos 75,51%.

Quadro 2: Estudo realizado sobre o grau de aderência à depreciação e sua relevância no setor público com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSPs)
Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

O estudo realizado por Santos e Almeida (2012) consiste em demonstrar as mudanças provocadas pelas NBC TSPs abordando aspectos da contabilidade pública. A NBC TSP 16.9 referente a depreciação, amortização e exaustão é evidenciado na pesquisa que o seu reconhecimento se iniciará a partir do momento em que um determinado item estiver em condições de uso e existirá até o momento em que o valor líquido do ativo for igual ao valor residual. A pesquisa ressalta ainda que não existe um percentual preestabelecido para o cálculo da depreciação, amortização e exaustão, portanto o profissional responsável pela contabilidade irá se utilizar de um laudo técnico como base em função da vida útil do bem.

A pesquisa de Filho, Vieira e Ferreira (2013) analisou o modelo de aplicação da depreciação, sendo o primeiro modelo o científico e o segundo o modelo adotado pela STN por meio da Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.9, foco do estudo. Portanto, esse modelo resumidamente determina que o cálculo da depreciação seja realizado pelo sistema de controle patrimonial de cada órgão, estabelecendo que o administrador deva seguir uma tabela de vida útil para cada conta contábil. Silva et al. (2017) realizaram um levantamento com o intuito de evidenciar as unidades gestoras (UG'S) que evidenciam a prática da depreciação, as UG'S foram analisadas entre os anos de 2012 a 2014. Seguindo a NBC T 16.9 e demais legislações, no ano de 2012 aproximadamente 89,62% das unidades gestoras não evidenciam a depreciação em seus demonstrativos, nos anos de 2013 e 2014 esse número correspondeu a 82,70% e 75,51% respectivamente. Tendo em vista o exposto, apesar do aumento da prática da depreciação há ainda uma lacuna em nível de atendimento a NBC T 16.9. Graciliano e Fialho (2013) em sua pesquisa constataram que, no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República no exercício de 2010, não foi registrada a depreciação no exercício anterior, isso se deu devido a defasagem dos valores de entrada dos bens. Sendo assim, a não reavaliação dificulta a definição de uma base valorativa confiável para que se possa estimar a vida útil dos bens.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia é um dos pontos principais no desenvolvimento de um artigo científico, pois delinea todo o processo do trabalho desenvolvido. Assim a pesquisa em questão se classifica como exploratória, que segundo Beuren (2010, p. 80) cita que “A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada”, o que ocorre no presente estudo.

Quanto a natureza é aplicada, pois são levantados os motivos pela adoção ou não da depreciação pelos administradores, assim como aponta soluções e meios que facilite a adoção desse critério. Na percepção de Gil (2002, p. 17), as pesquisas aplicadas "...decorrem do desejo de conhecer com vistas de fazer algo de maneira mais eficiente ou eficaz." Trata-se de uma pesquisa qualitativa por não envolver dados estatísticos sofisticados, que na visão de Bardin (1977, p. 115) "A análise qualitativa que é maleável no seu funcionamento, deve ser também maleável na utilização dos seus índices [...] os índices são instáveis e uma resistência por parte dos analistas à mudança será tanto mais nefasta quanto o procedimento qualitativo [...]". Portanto o levantamento dos dados para a aplicação da depreciação se utilizara da análise qualitativa.

No que tange os procedimentos técnicos o estudo em questão se enquadra em dois tipos de pesquisa: a bibliográfica e a de estudo de caso. Gil (2002, p. 44) define a pesquisa bibliográfica da seguinte maneira: "A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos". O estudo é considerado como bibliográfico, pois consiste no levantamento de documentos, artigos, leis, entre outros, com base em estudos já elaborados. Foi possível enquadrar a atual pesquisa como estudo de caso e dedutiva por se tratar de uma pesquisa aprofundada em leis e estudos correlatos, para buscar respostas e entender os motivos da adoção ou não da depreciação e qual o seu reflexo para a IES de forma transparente.

Em seu estudo Gil (2002, p. 53) revela: "o estudo de campo procura muito mais o aprofundamento das questões propostas do que a distribuição das características da população segundo determinadas variáveis". Portanto a pesquisa se caracteriza como estudo de campo, pois irá focar em um único objetivo e um grupo específico a fim de responder à pergunta da pesquisa e evidenciar resultados relevantes no que tange a depreciação de ativos imobilizados de uma Universidade Pública do Estado do Paraná

Para chegar aos resultados desejados utilizou-se de entrevistas aplicadas aos administradores responsáveis pelo patrimônio da Universidade, além do levantamento de dados gerados pelo sistema da instituição denominado Gestão de Compras, Orçamento, Material e Patrimônio (GESCOMP), sendo um sistema próprio da Universidade em que constam todos os dados necessários para a realização da pesquisa. A aplicação da depreciação se utilizou do método linear, aplicando sobre a categoria de veículos tombados e adquiridos nos últimos cinco anos, a princípio sem considerar o valor residual. O período de elaboração do estudo foi de abril a outubro de 2018.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**4.1 MOTIVOS QUE LEVAM A ADOÇÃO OU NÃO DA DEPRECIACÃO**

Para responder o objetivo da pesquisa “motivações para a adoção ou não da depreciação para os bens do ativo imobilizado na gestão pública”, foram realizadas 3 entrevistas com os responsáveis pela gestão patrimonial, contábil e de sistema da instituição. As respostas dos entrevistados estão descritas no quadro 3, ordenada pelo chefe do Núcleo de Processamento de dados – entrevistado 1, pelo chefe da divisão de contabilidade – entrevistado 2 e pelo chefe da divisão de patrimônio – entrevistado 3.

QUESTÕES	ENTREVISTADO 1	ENTREVISTADO 2	ENTREVISTADO 3
O órgão possui sistema informatizado destinado ao ingresso dos bens móveis?	Sim, o sistema Gescomp.	A instituição não possui um sistema específico de depreciação, porém possui o Gescomp que pode ser adaptado para isso.	Sim, possui um sistema da própria instituição o Gescomp, utilizado para o controle, tombamento e incorporação dos bens.
Existem normas internas ou portarias da entidade referentes às rotinas de controle patrimonial? Se sim, quais?	Sim, porém é preciso verificar quais são elas especificamente.	Existem normas no site da Pró Reitoria de Administração (PAD), normas essas referentes a baixa e incorporação patrimonial.	Sim, existe o regulamento da Pro Reitoria de Administração através da resolução nº 153/91-CAD. Os regulamentos expedidos pelo Gabinete da Reitoria (GRE), portaria 371/2015 – GRE e também a portaria 478/2015 – GRE.
Há uma rotina de atualização/ treinamentos para os contadores/servidores quanto ao surgimento de novas normas relacionadas a contabilidade? Como isso ocorre?	Através de cursos fornecidos pela Divisão de Treinamento e Desenvolvimento (TDE) e também existem as apostilas encontradas nos manuais.	Sim, quando ocorre alguma alteração nas leis a Secretaria da Fazenda disponibiliza cursos.	A realização dos treinamentos em alguns casos é realizado junto ao Governo do Estado, quanto a treinamentos internos, a própria universidade promove cursos de curta duração no estilo intensivo, para atender a demanda de alguns servidores da área.
A instituição segue as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSPs)?	Sim, a instituição segue as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.	Não, devido à falta de atualização de valores dos bens da instituição	A universidade segue a normas, mas em observância as determinações estaduais e normativas internas. Em geral a universidade recebe doações e recursos de diversas fontes sem a prestação de contra partida porém assumindo compromisso de prestação de contas.
A entidade tem conhecimento da norma NBC T 16.9 em vigor até 31/12/2018 ou da norma NBC TSP 07 que a substituiu a partir dessa data?	Seria especifica da área da contabilidade.	A universidade possui conhecimento da norma, porém precisa ser estudada mais especificamente.	Tem conhecimento das normas, no entanto é aplicada parcialmente, estando em fase de desenvolvimento para realização do inventário de bens, foi criada uma comissão nomeada pela

			portaria nº 477/2015 – GRE para iniciar os trabalhos.
A entidade tem conhecimento da data limite para implementação da depreciação?	Seria específica da área da contabilidade.	Não possui conhecimento da data limite.	Sim e a mesma possui conhecimento de que o ano limite já foi extrapolado, contudo estão se adequando para aplicação da depreciação.
A entidade já calculava a depreciação dos bens móveis?	Não, contudo a própria instituição tem ciência que devia ser calculada a depreciação.	Não.	Apesar de ter conhecimento a depreciação não era calculada, mas recentemente foi implantado uma prévia de depreciação usando como base o desgaste do bem, entre 0%, 25%, 50%, 70%, e 100%.
Se a entidade tinha conhecimento da norma e/ou da depreciação e não foi aplicada, quais os motivos você acredita do por que dá não implementação?	Um dos motivos seria a falta de funcionário tanto para o ajuste dos valores (reavaliação) como também para acompanhar esse processo.	Pela vasta quantidade de bens além da falta de atualização dos valores desses bens, isso fez com que se mantivesse apenas o valor histórico dos mesmos.	Pela quantidade elevada de bens, falta de pessoal para a implantação e execução da depreciação, normativas internas que assegurasse uma depreciação correta, a logística entre a universidade e os campus externos e também de uma comissão no período para a implantação.
Caso fosse calculado a depreciação dos bens móveis da instituição, quem seria o responsável pela definição da vida útil do bem e do valor residual? Há instâncias (níveis hierárquicos superiores) da aprovação quanto a decisões de novos processos/controles/normas contábeis?	Por um setor específico da instituição, sendo de responsabilidade da controladoria e da contabilidade.	Por um setor específico da instituição, ficando a cargo da própria contabilidade.	Por uma equipe formada pelos seguintes profissionais: contadores, administradores, gestores públicos e professores das áreas a fins.
Caso fosse calculado a depreciação dos bens móveis da instituição, como seria definida a vida útil do bem? E o valor residual?	Existe uma portaria do Estado do Paraná para impor a depreciação.	Primeiramente teria que ter em mãos o valor residual de cada item e a vida útil, porém é necessário consultar uma norma específica para realizar os procedimentos.	O valor residual seria apontado, como seu valor contábil final, uma vez que seu valor histórico fica registrado definitivamente no controle patrimonial. Com relação a vida útil do bem, será determinada levando em consideração a pré-avaliação do departamento, da comissão de avaliação, estado de conservação, sua aplicação nas atividades e se o mesmo está em condições de uso.
Caso fosse calculado a depreciação dos bens móveis da instituição, qual seria o método de cálculo utilizado pela entidade para a depreciação dos bens móveis?	Teria que verificar especificamente a portaria do governo.	Uma das opções seria pelo método linear, porém é preciso estudar outros métodos por se tratar de uma	Pelo método dos saltos decrescentes. Pois se tem um indicador como base em percentual como citado anteriormente, contudo a administração está no

		quantidade elevada de bens.	momento estudando uma forma viável que atenda as normativas da nova contabilidade pública.
O procedimento da reavaliação dos bens móveis é realizado na entidade? Esse procedimento é realizado com que frequência?	É utilizado apenas o inventário patrimonial, que é realizado anualmente.	Não é realizada a reavaliação dos bens móveis.	Ainda não tem uma fórmula definitiva de reavaliação dos bens móveis, porém o inventário patrimonial deve ser realizado no mínimo anualmente, a universidade iniciou o inventário a partir do ano de 2017.
A entidade entende que o inventário patrimonial pode ser considerado importante para implementação da depreciação?	Sim, pois é necessário utilizar o inventário patrimonial para saber as reais condições do bem.	É importante para atualizar os valores dos bens para que se possa aplicar a depreciação.	Sim, inclusive a depreciação deve acontecer após realizado o inventário patrimonial, tendo assim condições de verificar se os bens já foram baixados ou estão em processo administrativo não necessitando de avaliação.
Você considera que o valor da depreciação dos bens móveis é uma informação:	Relevante para a contabilidade/administração. Traz maior transparência para a administração pública. Relevante nas demonstrações contábeis.	Relevante para a contabilidade/administração. Relevante nas demonstrações contábeis.	Relevante para a contabilidade/administração. Traz maior transparência para a administração pública. Relevante nas demonstrações contábeis.
De acordo com a Receita Federal, a depreciação para veículos utiliza um padrão de 5 anos de vida útil, porém para órgãos públicos de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 2017) a tabela de depreciação deverá ser elaborada pelo próprio ente. Tendo em vista o grau de utilização e demais fatores que levam ao desgaste do bem, qual escolha você julga mais adequada para se aplicar à categoria de veículos para a depreciação:	15 anos de vida útil.	5 anos de vida útil.	Outro. Deve ser considerado primeiramente as normativas do estado, levando em consideração principalmente o estado de conservação que se encontra o veículo e sua aplicabilidade.
Essa escolha seria igual para todos os tipos de veículos (grupo de bens) da entidade ou não?	Não, teria que separar por categorias, por exemplo, tratores, veículos de transporte de pessoas, entre outros.	É necessário separar por categoria para poder aplicar a depreciação pois a instituição possui veículos locados também.	Sim, tendo em vista que a instituição possui veículos com mais de 30 anos de uso em bom estado.
Algumas pesquisas têm verificado que muitas instituições públicas não aplicam a depreciação	Pela vasta quantidade de bens, além de necessitar da adaptação de um	Pela vasta quantidade de bens, Falta de treinamento/capacitação dos servidores públicos,	Pela falta de funcionários para realizarem estas atividades, principalmente a falta de servidores treinados

para os bens do ativo imobilizado. Em sua opinião, qual(is) situações podem representar uma das dificuldades para a implementação da depreciação nessas instituições.	sistema para realizar a depreciação.	Não ter o valor atualizado dos bens e por não realizar a reavaliação.	e capacitados e ainda a implementação de normativas internas e administrativas em obediência as orientações do governo do estado e da nova contabilidade pública.
---	--------------------------------------	---	---

Quadro 3: Entrevistas com os servidores da Universidade Estadual de Maringá
Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Com base no quadro 3 é possível comparar as respostas obtidas pelos entrevistados de forma objetiva a fim de atender ao problema de pesquisa, para isso foram abordados assuntos referentes tanto a forma de gestão patrimonial da universidade como também referente aos conhecimentos sobre as normas em vigor, no intuito de entender os motivos que não levaram a aplicação da depreciação e também propor soluções que facilitem a implantação de um melhor controle patrimonial.

4.2 RELEVÂNCIA DA APLICAÇÃO DA DEPRECIAÇÃO

Além de compreender os motivos que levaram a universidade a não ter aderido a depreciação, é importante evidenciar qual a real importância da aplicação da depreciação tanto para o controle como também para a evidenciação e tomada de decisões. Para isso foi feito um levantamento dos veículos registrados e tombados pela universidade dos anos de 2013 a 2017 tomando por base a vida útil de cinco anos sem o valor residual.

É possível verificar que todos os veículos estão registrados no sistema GESCOMP pelo seu valor histórico de aquisição sem qualquer tipo de correção, a depreciação foi realizada de acordo com a NBC TSP 07 – Ativo Imobilizado, pelo método linear, ou seja, a depreciação foi realizada ano a ano através de uma taxa anual de 25% conforme o modelo do Quadro 4.

ANO	MARCA	MODELO	VALOR HISTÓRICO	VIDA ÚTIL	DEPRECIAÇÃO ANUAL	VALOR LÍQUIDO CONTÁBIL					TOTAL DEPRECIADO
						2014	2015	2016	2017	2018	
2013	RENAULT	MASTER EUR STD L2	R\$ 112.900,00	5	R\$ 22.580,00	R\$ 90.320,00	R\$ 67.740,00	R\$ 45.160,00	R\$ 22.580,00	R\$ -	R\$ 112.900,00
	CHEVROLET	SPIN 1.8L MT LTZ	R\$ 56.400,00	5	R\$ 11.280,00	R\$ 45.120,00	R\$ 33.840,00	R\$ 22.560,00	R\$ 11.280,00	R\$ -	R\$ 56.400,00
	CHEVROLET	S10 LS DS2	R\$ 94.080,00	5	R\$ 18.816,00	R\$ 75.264,00	R\$ 56.448,00	R\$ 37.632,00	R\$ 18.816,00	R\$ -	R\$ 94.080,00
	VOLVO	ÔNIBUS MPOLO VIAGGIO R	R\$ 562.000,00	5	R\$ 112.400,00	R\$ 449.600,00	R\$ 337.200,00	R\$ 224.800,00	R\$ 112.400,00	R\$ -	R\$ 562.000,00
	FIAT	DUCATO CARGO	R\$ 77.000,00	5	R\$ 15.400,00	R\$ 61.600,00	R\$ 46.200,00	R\$ 30.800,00	R\$ 15.400,00	R\$ -	R\$ 77.000,00
	CHEVROLET	SPIN 1.8L MT LTZ	R\$ 54.900,00	5	R\$ 10.980,00	R\$ 43.920,00	R\$ 32.940,00	R\$ 21.960,00	R\$ 10.980,00	R\$ -	R\$ 54.900,00
TOTAL:			R\$ 957.280,00		R\$ 191.456,00	R\$ 765.824,00	R\$ 574.368,00	R\$ 382.912,00	R\$ 191.456,00	R\$ -	R\$ 957.280,00

Quadro 4: Quadro de depreciação de 2013
Fonte: Elaborado pelo autor

Com relação aos veículos de 2013 verificou-se que os mesmos foram totalmente depreciados no ano de 2018, devendo os mesmos ser reavaliados a valor presente para definir o valor residual e a partir desse valor definir uma nova vida útil e ser depreciado novamente. Com relação a depreciação de 2013 a 2017 pode ser verificado um valor significativo em relação ao que foi depreciado e o que ainda resta a ser depreciado como no gráfico 1.

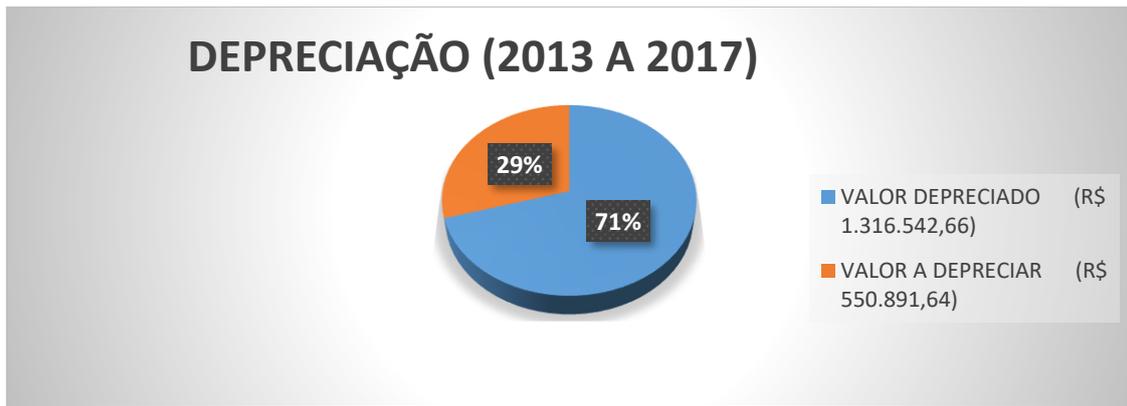


Gráfico 1: Depreciação de 2013 a 2017

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Nesse gráfico é possível perceber que de um total de R\$ 1.867.434,30 (valor histórico), foram depreciados R\$ 1.316.542,66, ou seja, 71% de toda a frota nesse período foi depreciada considerando como vida útil de cinco anos. No geral é um número relevante e que será necessária uma reavaliação para definir o valor residual dos veículos depreciados.

Vale ressaltar que este é apenas um modelo e que de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 2017) a tabela de depreciação deverá ser elaborada pelo próprio ente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo investigar e compreender os motivos que levaram os gestores de uma universidade pública, responsáveis pela gestão do seu patrimônio, a não adotarem a técnica da depreciação para os bens do ativo imobilizado, evidenciando qual o efeito que esse processo traz na demonstração do resultado da instituição. Constatou-se durante o estudo que as Normas Internacionais estão cada vez mais presentes nas instituições públicas de ensino superior, isso permite que as universidades tenham mecanismos mais sólidos e padronizados para ser trabalhado.

Ao analisar as entrevistas foi possível perceber que mesmo sendo obrigatória por Lei a aplicação da depreciação, muitos fatores contribuem para não aplicação da mesma, fatores esses ligados a própria gestão da entidade, seja referente a vasta quantidade de bens, a capacitação de servidores, de treinamentos contínuos, correção e reavaliação dos valores dos bens, entre outros. No entanto é possível perceber que a Universidade Estadual de Maringá se encontra em um processo de adaptação as normas, buscando por meio do inventário patrimonial a fazer um levantamento de todos os bens do ativo imobilizado e assim ter uma base que possa ser utilizado na aplicação da depreciação.

Após aplicar a depreciação nos veículos foi possível constatar a real relevância da aplicação da mesma, não apenas para atender as normas, mas também para o controle patrimonial, para a

tomada de decisões, para a transparência pública, entre outros. Ao depreciar os veículos tombados pela universidade adquiridos entre os anos de 2013 a 2017 tanto veículos classificados como leve e pesado, considerando uma vida útil de cinco anos foi possível constatar que de um total de R\$ 1.867.434,30 (valor histórico), seria depreciado um montante de R\$ 1.316.542,66 pelo método linear, ou seja, 71% de toda a frota nesse período estaria depreciada. Outros fatores devem ser levados em consideração como valor residual, aplicação do *impairment test*, cálculo da vida útil para cada tipo de bem, isso para todos os tipos de bens do ativo imobilizado.

Diante ao exposto, é importante que os órgãos públicos se atentem as normas em vigor, pois existem diversos mecanismos que podem ser utilizados a fim de beneficiar as instituições e aprimorar toda a gestão patrimonial. Sugere-se como pesquisas futuras um estudo sobre mecanismos que possam facilitar o controle patrimonial por meio de um sistema integrado que tragam resultados em tempo real de todas as alterações que ocorram com os bens, seja por meio de leitores de código de barras, cálculo de depreciação e atualização dos valores automáticos, entre outros, de forma a evitar retrabalhos futuros.

REFERÊNCIAS

- BARDIN, Laurence. *Análise de Conteúdo*. Tradução Luís Antero Reto Augusto Pinheiro Lisboa: Edições 70, 1977.
- BEUREN, Ilse Maria. *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade*. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BEZERRA, João Eudes Bezerra Filho; VIEIRA, Renata Santana; FERREIRA, Rômulo Anderson Matias. Implantação da Depreciação Gerencial no Setor Público brasileiro: rumo a convergência com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSAS). *Revista Brasileira de Contabilidade*, [S.I.], n. 196, p. 26-37, abr. 2013. ISSN 2526-8414. Disponível em <<http://www.rbcdigital.org.br/index.php/rbc/article/view/1002>>. Acesso em: 20 abr. 2018.
- BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanço da união, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da União, Brasília, DF*, 23 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em 16/04/2018.
- _____. Resolução CFC nº NBCTSP07/2017. Aprova a NBC TSP 07: ativo imobilizado. Conselho Federal de Contabilidade, Brasília, DF, 28 set. 2017. Disponível em

<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTSP07&arquivo=NBCTSP07.docx>. Acesso em: 03 abr. 2018.

_____. Resolução CFC nº 1.103 DE 28.09.2007. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 out. 2007. Disponível em

<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTSP07&arquivo=NBCTSP07.docx>. Acesso em: 02 jun. 2018.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria 184. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 25 ago. 2008. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministeriais/2008/arquivos/portaria-no-184-de-25-de-agosto-de-2008.pdf/view>>. Acesso em 03 abr. 2018.

_____. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). 7 ed. Brasília, DF, 2017. Disponível em:

<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>.

Acesso em 02 de jun.2018.

CARVALHO, Rafael de Moura Fé; LIMA, Diana Vaz de; FERREIRA, Lucas Oliveira Gomes. PROCESSO DE RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO NO SETOR PÚBLICO FACE AOS PADRÕES CONTÁBEIS INTERNACIONAIS: UM ESTUDO DE CASO NA ANATEL. Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, Blumenau, V.8, n.3, p. 62-81, jul./set., 2012. Disponível em < <http://www.redalyc.org/html/1170/117026220006/>>. Acesso em 02 jun. 2018.

COMUNICAÇÃO IBRACON, O Brasil e as Ipsas. Revista Transparência do Ibracon. 02 jun. 2017. Disponível em:

<<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=4517&codregional=1>>.

Acesso em 02 jun. 2018.

FONSECA, João José Saraiva da. Metodologia da Pesquisa Científica. 2002. Curso de Especialização em Comunidades Virtuais de Aprendizagem-Informática Educativa. Universidade Estadual do Ceara 2002.

FRAGOSO, Adriana Rodrigues et al. Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público e o Desafio da Convergência: uma Análise Comparativa – IPSAS e NBCTSP. REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, ISSN 1981-8610, Brasília, V. 6, n. 4, art. 6, p. 434-447, out./dez. 2012. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/260>>. Acesso em 02 jun. 2018.

- GIL, Antônio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GRACILIANO, Erivelton Araújo; FIALHO, Wilton Clarimar. Registro da depreciação na contabilidade pública: uma contribuição para o disclosure de gestão. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, V.15, n. 56, p. 14-21, jan./abr. 2013. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/1540/1377>>. Acesso em 16 abr. 2018.
- PADRONES, Kellen Gomes de Souza Almeida; COLARES, Ana Carolina Vasconcelos; SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos. Análise do grau de implantação das IPSAS nas entidades públicas brasileiras e suas principais limitações no processo. XXI Congresso Brasileiro de Custos, Natal, 17 a 19 nov. 2014. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3771>>. Acesso em 02 jun. 2018.
- RAMINHO, Adalberto Hott; COLARES, Ana Carolina Vasconcelos. Disclosure da informação contábil na gestão patrimonial dos bens móveis das instituições públicas de ensino superior federais brasileiras. *ConTexto*, Porto Alegre, V. 16, n. 33, p. 113-127, maio/ago. 2016. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/viewFile/56909/pdf>>. Acesso em 04 abr. 2018.
- SANTOS, Clydemberg Barbosa; ALMEIDA, Karla Katiúscia Nóbrega. Análise Introdutória das Mudanças Provocadas na Contabilidade Pública pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. *REUNIR – Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*, Campina Grande, V. 1, n. 1, p. 21-38, jan.-ago. 2012. Disponível em <<http://revistas.ufcg.edu.br/reunir/index.php/uacc/article/view/40>>. Acesso em 04 maio 2018.
- SILVA, Luciene Lima da et al. DEPRECIÇÃO NO SETOR PÚBLICO: UMA ANÁLISE DA EVOLUÇÃO DA EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL NOS ORGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DO ESTADO DO AMAZONAS. *Revista de Contabilidade da UFBA*, Salvador, V. 11, n. 2, p. 3-23, maio-ago. 2017. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/20412>>. Acesso em: 04 maio 2018.